

|                            |                                |
|----------------------------|--------------------------------|
| Súd:                       | Najvyšší súd SR                |
| Spisová značka:            | 4Sžf/42/2015                   |
| Identifikačné číslo spisu: | 4014200674                     |
| Dátum vydania rozhodnutia: | 02.02.2016                     |
| Meno a priezvisko:         | JUDr. Jana Zemková             |
| Funkcia:                   | sudca                          |
| ECLI:                      | ECLI:SK:NSSR:2016:4014200674.1 |

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a členov senátu JUDr. Nory Halmovej a JUDr. Petry Příbelskej PhD. v právnej veci právnej veci žalobkyne: Ing. Angelika Mišúňová - AMEX, Pohranice 272, právne zastúpený: JUDr. Martinom Kanásom, advokátom so sídlom Školská 3, Nitra, proti žalovanému: Daňový úrad Nitra, so sídlom Damborského 5, Nitra, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia - oznámenia Daňového úradu Nitra č. 9400303/5/1871835/2014 zo dňa 13. mája 2014 a o odvolaní žalovaného voči rozsudku Krajského súdu v Nitre č.k. 11S/132/2014-51 zo dňa 25. marca 2015, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre č.k. 11S/132/2014-51 zo dňa 25. marca 2015 p o t v r d z u j e .

Žalobkyni náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a .

### Odôvodnenie

#### I.

Napadnutým rozsudkom č.k. 11S/132/2014-51 zo dňa 25. marca 2015 Krajský súd v Nitre oznámenie žalovaného zo dňa 13. mája 2014 č. 9400303/5/1871835/2014 podľa § 250j ods. 2 písm. e/ O.s.p. zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie a zároveň rozhodol, že žalovaný je povinný zaplatiť žalobcovi náhradu trov konania v sume 410,89 € na účet právneho zástupcu žalobcu, do troch dní od nadobudnutia právoplatnosti tohto rozsudku.

Oznámením žalovaného č. 9400303/5/1871835/2014 zo dňa 13.05.2014 bol žalobca s poukazom na ustanovenia § 13 ods. 9 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej ako „daňový poriadok“) oboznámený, že jeho podanie zo dňa 12.03.2014 považuje za nepodané. Žalovaný uviedol, že mu bolo doručené podanie žalobcu označené ako „odvolanie proti rozhodnutiu o uložení pokuty č. 9400303/5/660789/2014“, ktoré bolo neúplné, a preto bol žalobca vyzvaný na jeho doplnenie s poučením ako treba odvolanie doplniť a ktoré nedostatky treba odstrániť. Žalobca však tejto výzve nevyhovel, a preto sa jeho podanie podľa názoru žalovaného považuje za

nepodané.

Krajský súd v Nitre poukázal na ustanovenia § 13 ods. 1, 2, 3, 8 a 9, § 72 ods. 1-5, § 73 ods. 1 a 2, § 74 ods. 1, § 154 ods. 1 písm. g/, § 155 ods. 1 písm. f/, bod 2, ods. 4 a 6, § 165 ods. 2 a § 165b ods. 2 daňového poriadku v znení účinnom do 31.07.2014 a uviedol, že jeho úlohou bolo preskúmať zákonnosť postupu a rozhodnutia - oznámenia vydaného Daňovým úradom Nitra zo dňa 13.05.2014 a posúdiť, či daňový orgán vo vzťahu k žalobcovi postupoval v súlade so zákonom.

V prejednávanej veci je podľa krajského súdu nesporné, že rozhodnutie žalovaného ako správcu dane zo dňa 19.02.2014 č. 9400303/5/660789/2014, ktorým bola žalobkyni uložená pokuta 97 608,70 € za daňový delikt podľa ustanovenia § 154 ods. 1 písm. g/ daňového poriadku bolo doručené dňa 25.02.2014 T. T. ako zástupkyni žalobkyne splnomocnenej na prijímanie písomností. V zákonom stanovenej lehote, t.j. 12.03.2014 bolo podané na poštovú prepravu odvolanie žalobkyne. Taktiež nebolo sporné, že žalovaný ako správca dane a prvostupňový daňový orgán žalobcu vyzval na odstránenie nedostatkov tohto podania. Konkrétne žiadal, aby uviedol dôvody podania odvolania, predložil dôkazy preukazujúce odôvodnenosť odvolania, rozpor s právnymi predpismi a navrhol zmeny alebo zrušenie napadnutého rozhodnutia. Žalobkyňa na túto výzvu nereagovala, resp. v predloženom administratívnom spise sa nenachádza jej písomná reakcia na túto výzvu. Následne dňa 13.05.2014 vydal žalovaný ako správca dane oznámenie, ktorým žalobkyni oznámil, že jej podanie zo dňa 12.03.2014 považuje za nepodané, nakoľko v určenej lehote neodstránila jeho nedostatky a nedoplnila ho.

Predmetom súdneho prieskumu bolo teda oznámenie žalovaného zo dňa 13.05.2014 o tom, že podanie žalobkyne zo dňa 12.03.2014 (odvolanie proti rozhodnutiu zo dňa 19.02.2014 o uložení pokuty v sume 97 608,70 €) sa považuje za nepodané.

Nemožno spochybniť i s poukazom na ustálenú judikatúru súdov (napr. nález Ústavného súdu SR pod sp.zn. PL. ÚS 21/08, I. ÚS 354/08 alebo rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky pod sp.zn. 8Sžf/29/2010, 5Sžp/5/2011, 5Sžf/I/2011), že predmetom súdneho prieskumu môžu byť i také rozhodnutia orgánov verejnej správy, ktoré formálne nemajú zákonom požadované náležitosti, ale dotýkajú sa práv alebo právom chránených záujmov fyzických a právnických osôb. Súdna prax ustálila, že spôsobilým predmetom súdneho prieskumu môžu byť i podania, resp. listy s charakterom rozhodnutia, ktorými sa zakladajú, menia alebo rušia alebo ktorými môžu byť priamo dotknuté práva a povinnosti fyzických a právnických osôb. Je nepochybné, že oznámenie žalovaného zo dňa 13.05.2014 takýto charakter má, nakoľko z neho vyplýva, že žalovaný takto formálne podľa ustanovenia § 13 ods. 9 daňového poriadku vybavil odvolanie žalobkyne zo dňa 12.03.2014 proti rozhodnutiu č. 9400303/5/660789/2014 zo dňa 19.02.2014 (ktorým bola žalobkyni uložená pokuta) a podaným odvolaním vo veci samej sa nemienil zaoberať tvrdiac, že toto odvolanie má nedostatky, ktoré žalobkyňa neodstránila ani na základe jeho výzvy zo dňa 21.03.2014, pričom ju v tejto výzve poučil, ako má ním tvrdené nedostatky odstrániť (uviesť dôvody podania odvolania, predložiť dôkazy preukazujúce odôvodnenosť odvolania, rozpor s právnymi predpismi a navrhnúť zmeny alebo zrušenie napadnutého rozhodnutia).

Takýto postup je možný len v prípade, ak by podanie žalobkyne zo dňa 12.03.2014 (odvolanie) neobsahovalo všeobecné náležitosti podania vyžadované v ustanovenia § 13 vyššie citovaného zákona (t.j. nebolo by urobené písomne, nebolo by podpísané osobou, ktorá ho podáva a nebolo by z neho zrejmé, kto ho podáva, v akej veci, čo sa navrhuje a dôvody podania) a náležitosti odvolania vyžadované v ustanovení § 72 ods. 4 vyššie citovaného zákona (t.j. označenie prvostupňového orgánu, číslo rozhodnutia, proti ktorému odvolanie smeruje, dôvody podania odvolania, dôkazy preukazujúce odôvodnenosť odvolania, ak sa v odvolaní nenamieta len rozpor s právnymi predpismi a v prípade, že je to možné, treba predložiť aj listinné dôkazy, navrhované zmeny alebo zrušenie napadnutého rozhodnutia).

Z písomného odvolania zo dňa 12.03.2014 proti rozhodnutiu zo dňa 19.02.2014 je pritom zrejmé, že obsahuje vyššie uvedené a zákonom vyžadované náležitosti podania a odvolania, teda podáva ho žalobkyňa (ktorá ako jediná oprávnená osoba mohla odvolanie proti rozhodnutiu podať), je ňou

podpísané, je v ňom uvedené, proti akému rozhodnutiu smeruje, čo sa navrhuje a dôvody podaného odvolania. Taktiež obsahuje i náležitosti vyžadované v ustanovení § 72 ods. 4 písm. a) až c) a písm. e) daňového poriadku. S poukazom na obsah podania žalobkyne zo dňa 12.03.2014 (odvolanie) podľa názoru súdu ani nebol daný dôvod na postup správcu dane podľa ustanovenia 13 ods. 8 daňového poriadku, teda na odstraňovanie nedostatkov tohto podania (odvolania), ktoré bolo spôsobilé na prerokovanie vo veci samej. Skutočnosť, že podané odvolanie neobsahuje dôkazy preukazujúce jeho dôvodnosť, príp. i listinné dôkazy nemôže byť dôvodom na postup, ktorý zvolil správca dane, t. j. na oznámenie podľa ustanovenia § 13 ods. 9 daňového poriadku o tom, že podanie žalobcu zo dňa 12.03.2014 (odvolanie) sa považuje za nepodané. Podľa názoru súdu žalovaný ako správca dane nesprávne posúdil náležitosti a obsah žalobcom podaného odvolania proti rozhodnutiu žalovaného zo dňa 19.02.2014 o uložení pokuty žalobcovi za správny delikt.

S poukazom na uvedené zistenia súdu a pochybenia žalovaného bolo potrebné podľa ust. § 250j ods. 2, písm. e/ O.s.p. zrušiť jeho rozhodnutie - oznámenie zo dňa 13.05.2014 o tom, že podanie žalobkyne zo dňa 12.03.2014 (odvolanie) sa považuje za nepodané a vec mu vrátiť na ďalšie konanie. Žalovaným zvolený postup v daňovom konaní (nesprávne posúdenie náležitostí a obsahu odvolania žalobkyne zo dňa 12.03.2014 a následné vyzývanie na odstraňovanie nedostatkov tohto odvolania) je takou vadou konania, ktorá mala za následok vydanie nezákonného oznámenia zo dňa 13.05.2014 o tom, že podanie žalobkyne zo dňa 12.03.2014 sa považuje za nepodané. Takýmto postupom žalovaného ako správcu dane bola žalobkyňa ukrátená na svojich právach, nakoľko v dôsledku jej postupu nebolo žalobcom podané odvolanie preskúmané odvolacím orgánom.

Právnym názorom súdu je žalovaný viazaný (§ 250j ods. 7 O.s.p.) a jeho povinnosťou bude v rámci ďalšieho konania postupovať podľa ust. § 73 ods. 1, 2 zák. č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení, niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, čo znamená, že pokiaľ odvolaniu žalobkyne proti rozhodnutiu zo dňa 19.02.2014 nevyhovie (nerozhodne o ňom), postúpi odvolanie spolu s výsledkami doplneného daňového konania, s úplným spisovým materiálom a s predkladacou správou na rozhodnutie odvolaciemu orgánu a o takomto postupe upovedomí žalobkyňu ako daňový subjekt.

Žalobkyňa (ďalej aj „žalobca“) sa podanou žalobou domáhal i preskúmania, resp. zrušenia rozhodnutia žalovaného zo dňa 19.02.2014, č. 9400303/5/660789/2014, ktorým mu bola uložená pokuta v sume 97 608,70 €. Toto neprávoplatné rozhodnutie správcu dane však nemôže byť predmetom súdneho prieskumu podľa druhej hlavy piatej časti O.s.p.. S poukazom na ustanovenia § 247 ods. 2 O.s.p. predpokladom na preskúmanie rozhodnutia podľa druhej hlavy piatej časti O.s.p. vydaného v správnom konaní je, aby išlo o rozhodnutie, ktoré nadobudlo právoplatnosť po vyčerpaní riadnych opravných prostriedkov, ktoré sa preň pripúšťajú. Rozhodnutie žalovaného zo dňa 19.02.2014 takýmto rozhodnutím nie je, nakoľko sa jedná o neprávoplatné rozhodnutie správcu dane t.j. žalovaného, proti ktorému žalobca podal odvolanie, o ktorom musí v predpísanom inštančnom postupe rozhodnúť buď žalovaný alebo odvolací daňový orgán. Pri akceptovaní právneho názoru, že prvostupňové správne rozhodnutia sú preskúmateľné v administratívnom konaní a až následne v správnom súdnictve a že žalobca podal proti prvostupňovému rozhodnutiu vydanému žalovaným ako správcom dane riadny opravný prostriedok (odvolanie), o ktorom sa zatiaľ nerozhodlo, nemožno za daného stavu rozhodnutie žalovaného zo dňa 19.02.2014 preskúmať podľa druhej hlavy piatej časti O.s.p. a teda v správnom súdnictve nie je daná právomoc preskúmať toto rozhodnutie (preskúmajú sa len právoplatné rozhodnutia správnych orgánov po vyčerpaní riadnych opravných prostriedkov).

## II.

Včas podaným odvolaním sa žalovaný domáhal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre zo dňa 25.03.2015 č.k. 11S/132/2014-51 zmenil tak, že žalobu zamietla. Ďalej uviedol, že dňa 18.03.2014 bolo v zákonom stanovenej lehote na Daňový úrad Nitra doručené odvolanie žalobcu zo dňa 12.03.2014 proti rozhodnutiu o uložení pokuty č. 9400303/5/660789/2014 zo dňa 19.02.2014. Žalovaný z obsahu podaného odvolania zistil, že smeruje proti Dodatočnému platobnému

výmeru č. 627/230/71380/11/Koš zo dňa 15.11.2011, ktorý bol právoplatný dňa 08.12.2011 a nesmerovalo proti Rozhodnutiu o uložení pokuty č. 9400303/5/660789/2014 zo dňa 19.02.2014, aj napriek tomu, že toto podanie bolo označené ako „Odvolanie voči Rozhodnutiu o uložení pokuty č. 9400303/5/660789/2014“.

V zmysle § 13 ods. 3 daňového poriadku sa podanie posudzuje podľa jeho obsahu. Z podania musí byť zrejmé, kto ho podáva, v akej veci, čo navrhuje, a ak to z povahy podania vyplýva, dôvody podania. Z vyššie uvedených dôvodov má správca dane za to, že predmetné podanie nebolo spôsobilé na prerokovania vo veci samej. Odvolanie nespĺňalo všetky zákonom stanovené náležitosti podľa § 72 daňového poriadku, preto žalovaný vyzval žalobcu, aby odvolanie v zmysle výzvy doplnil s tým, že žalovaný presne špecifikoval o aké náležitosti má žalobca doplniť svoje odvolanie. Vo výzve bolo okrem iného uvedené: „Z Vášho odvolania je zrejmé, že smeruje k dodatočnému platobnému výmeru č. 627/230/71380/11/Koš zo dňa 15.11.2011, ktoré bolo právoplatné 09.12.2011 a nenapáda rozhodnutia o uložení pokuty č. 9400303/5/660789/2014 zo dňa 19.01.2014.“ Výzva bola doručená splnomocnenému zástupcovi na preberanie písomnosti p. T. T. dňa 04.04.2014. Žalobca - daňový subjekt v lehote určenej vo výzve (do 22.04.2014) odvolanie nedoplnil, na výzvu nereagoval, neboli predložené žiadne nové skutočnosti, preukazujúce neodôvodnené vyrubenie pokuty. Žalovaný teda postupoval v zmysle ustanovenia § 13 ods. 9 daňového poriadku, ak daňový subjekt výzve príslušného orgánu nevyhoví v plnom rozsahu a v určenej lehote, považuje sa toto podanie za nepodané a príslušný orgán túto skutočnosť oznámi daňovému úradu.

So záverom Krajského súdu v Nitre sa žalovaný nestotožňuje, nakoľko daňový poriadok umožňuje správcovi dane v prípade, ak podanie má nedostatky, pre ktoré nie je spôsobilé na prerokovanie, vyzvať daňový subjekt, aby ich podľa jeho pokynu a v určenej lehote odstránil. Súčasne ho poučí o následkoch spojených s ich neodstránením.

### III.

Žalobkyňa sa k odvolaniu žalovaného nevyjadřila.

### IV.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 212 ods. 1 O.s.p.), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa § 250ja ods. 2 O.s.p., keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) <. (§ 156 ods. 1 a 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 211 ods. 2 O.s.p.).

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 O.s.p.)

Na vady konania pred správnym orgánom sa prihliada len ak vzniknuté vady mohli mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (250i ods. 3 O.s.p.)

Podľa § 219 ods. 1 O.s.p. odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Podľa § 219 ods. 2 O.s.p., ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Podľa § 250i ods. 1 O.s.p. pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia je pre súd rozhodujúci skutkový stav, ktorý tu bol v čase vydania napadnutého rozhodnutia. súd môže vykonať dôkazy nevyhnutné na

preskúmanie napadnutého rozhodnutia.

Podľa ustanovenia § 13 ods. 1, 2, 3, 8, 9 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov účinnom do 31.07.2014, podanie možno urobiť písomne alebo ústne do zápisnice.

Písomné podanie musí byť podpísané osobou, ktorá ho podáva.

Podanie sa posudzuje podľa jeho obsahu. Z podania musí byť zrejmé, kto ho podáva, v akej veci, čo sa navrhuje, a ak to z povahy podania vyplýva, dôvody podania.

Ak má podanie nedostatky, pre ktoré nie je spôsobilé na prerokovanie, vyzve príslušný orgán daňový subjekt, aby ich podľa jeho pokynu a v určenej lehote odstránil. Súčasne ho poučí o následkoch spojených s ich neodstránením.

Ak daňový subjekt nedostatky podania v požadovanom rozsahu odstráni v lehote určenej príslušným orgánom, považuje sa takéto podanie za podané bez nedostatkov v deň pôvodného podania. Ak daňový subjekt vyzve príslušného orgánu nevyhovie v plnom rozsahu a v určenej lehote, považuje sa toto podanie za nepodané a príslušný orgán túto skutočnosť oznámi daňovému subjektu.

Podľa ustanovenia § 72 ods. 1, 2, 3, 4, 5 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok), proti rozhodnutiu možno podať odvolanie, ak tento zákon neustanovuje inak alebo ak sa účastník konania odvolania nevzdal písomne alebo ústne do zápisnice.

Odvolanie sa podáva písomne alebo ústne do zápisnice u správcu dane alebo orgánu, ktorého rozhodnutie je odvolaním napadnuté (ďalej len „prvostupňový orgán“).

Odvolanie možno podať do 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia, proti ktorému odvolanie smeruje, ak tento zákon neustanovuje inak; najneskôr do uplynutia tejto lehoty možno podané odvolanie zmeniť alebo doplniť.

Odvolanie musí obsahovať okrem náležitostí podľa § 13 aj

- a) označenie prvostupňového orgánu,
- b) číslo rozhodnutia, proti ktorému odvolanie smeruje,
- c) dôvody podania odvolania,
- d) dôkazy preukazujúce odôvodnenosť odvolania, ak sa v odvolaní nenamieta len rozpor s právnymi predpismi; ak je to možné, daňový subjekt predloží aj listinné dôkazy,
- e) navrhované zmeny alebo zrušenie napadnutého rozhodnutia.

Ak odvolanie neobsahuje zákonom predpísané náležitosti, prvostupňový orgán postupuje podľa § 13 ods. 8 a 9, pričom lehota na odstránenie nedostatkov odvolania nesmie byť kratšia ako 15 dní.

Podľa ustanovenia § 73 ods. 1, 2 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok), prvostupňový orgán môže rozhodnúť o odvolaní, ak mu v plnom rozsahu vyhoví. Proti tomuto rozhodnutiu nemožno podať odvolanie.

Ak prvostupňový orgán o odvolaní podľa odseku 1 nerozhodne, postúpi odvolanie do 30 dní odo dňa začatia odvolacieho konania spolu s výsledkami doplneného daňového konania, s úplným spisovým materiálom a s predkladacou správou na rozhodnutie odvolaciemu orgánu; o takom postupe upovedomí daňový subjekt.

Podľa ustanovenia § 74 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok), odvolacím orgánom je druhostupňový orgán. Ak rozhodnutie vydalo ministerstvo, odvolacím orgánom je minister, ktorý rozhoduje na základe odporúčaní ním určenej osobitnej komisie.

Podľa ustanovenia § 154 ods. 1, písm. g/ zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok), správneho deliktu sa dopustí ten, kto si uplatní nárok podľa osobitných predpisov 1/ vo výške, ktorá je väčšia ako nárok, ktorý si mal právo uplatniť podľa osobitných predpisov,

1/ Zákon č. 170/2001 Z. z. o núdzových zásobách ropy a ropných výrobkov a o riešení stavu ropnej núdze v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 104/2004 Z. z. o spotrebnej dani z vína v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 105/2004 Z. z. o spotrebnej dani z liehu a o zmene a doplnení zákona č. 467/2002 Z.z. o výrobe a uvádzaní liehu na trh v znení zákona č. 211/2003 Z.z. v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 106/2004 Z. z. o spotrebnej dani z tabakových výrobkov v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 107/2004 Z. z. o spotrebnej dani z piva v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov,

Zákon č. 609/2007 Z.z. o spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu a o zmene a doplnení zákona č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov v znení neskorších predpisov.

Podľa ustanovenia § 155 ods. 1 písm. f/, bod 2, ods. 4, 6 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok), správca dane uloží pokutu

f) vo výške rovnajúcej sa súčinu trojnásobku základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky a sumy

2. o ktorú správca dane znížil uplatnený nárok podľa osobitných predpisov, 1) za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. g/.

Ak trojnásobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky v prípadoch podľa odseku 1 písm. f/ nedosiahne 10%, pokuta sa uloží vo výške rovnajúcej sa 10% zo sumy podľa odseku 1 písm. f/; ak 1,5-násobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky v prípadoch podľa odseku 1 písm. g/ nedosiahne 5%, pokuta sa uloží vo výške rovnajúcej sa 5% z rozdielu medzi sumou uvedenou v dodatočnom daňovom priznaní a sumou uvedenou v daňovom priznaní podľa odseku 1 písm. g/.

Pri ukladaní pokuty podľa odseku 1 písm. f/ sa uplatňuje základná úroková sadzba Európskej centrálnej banky platná v deň doručenia rozhodnutia vydaného vo vyrubovacom konaní a pri ukladaní pokuty podľa odseku 1 písm. g/ sa uplatňuje základná úroková sadzba Európskej centrálnej banky platná v deň podania dodatočného daňového priznania.

Podľa ustanovenia § 165 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok), daňové konania začaté a právoplatne neukončené pred účinnosťou tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov; sankcia sa uloží podľa zákona Slovenskej národnej rady č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení účinnom do 31. decembra 2011, ak skutočnosť rozhodujúca pre uloženie sankcie nastala do 31. decembra 2011 a ak je to pre daňový subjekt priaznivejšie.

Podľa ustanovenia § 165b ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok), § 165 ods. 2 znenie pred bodkočiarkou a § 165a sa od 30. decembra 2012 nepoužijú.

Odvolací súd má z administratívneho spisu preukázané, že žalobca podal daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2010, v ktorom uviedol základ dane v sume 5 177 550,- € a nadmerný odpočet v sume - 978 839,69 €. Následne bola vykonaná u žalobcu daňová kontrola dane z pridanej hodnoty za vyššie uvedené zdaňovacie obdobie, z ktorej bol dňa 06.10.2011 spísaný protokol z daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov. Výsledkom daňovej kontroly bolo zistenie, že dôvodom vzniku nadmerného odpočtu bolo odpočítanie dane za obstaranie tovaru (strojové ihly KEPER a markízy Prestige s príslušenstvom). Vykonaným preverovaním však nebolo preukázané splnenie podmienok ustanovenia § 49 ods. 1, 2 vyššie citovaného zákona, t.j. splnenie zákonných podmienok vzniku práva na odpočítanie dane. Rozdiel dane z pridanej hodnoty medzi nadmerným odpočtom uplatneným žalobcom v daňovom priznaní

(- 978 39,69 €) a nadmerným odpočtom zisteným správcom dane (- 2 752,69 €) určil správca dane v sume 976 087,- €. Žalobca podal k protokolu z kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu písomné vyjadrenie a následne bol spísaný dodatok č. 1 k protokolu, z ktorého

vyplýva, že správca dane zotrval na svojich vyššie uvedených zisteniach. Dňa 15.11.2011 vydal správca dane dodatočný platobný výmer č. 27/230/71380/11/Koš, ktorým žalobkyni znížil nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie august 2010 zo sumy - 978 839,69 € na sumu - 2 752,69 €. Rozhodnutie nadobudlo právoplatnosť.

Žalovaný rozhodnutím č. 9400303/5/660789/2014 zo dňa 19.02.2014 uložil žalobcovi podľa ustanovenia § 155 ods. 1 písm. f/, bod 2 a ustanovenia § 165 ods. 2 zákona č. 563/2009 Z.z. daňového poriadku pokutu v sume 97 608,70 € za daňový delikt podľa ustanovenia § 154 ods. 1 písm. g/ vyššie citovaného zákona, ktoré bolo doručené T. T. ako zástupkyni žalobcu dňa 25.02.2014. Pokuta bola žalobcovi uložená z titulu neoprávneného odpočtu DPH zisteného po daňovej kontrole od nadmerného odpočtu uvedeného v daňovom priznaní. Žalobca podal proti tomuto rozhodnutiu o uložení pokuty č. 9400303/5/660789/2014 odvolanie zo dňa 12.03.2014 (ktoré v ten istý deň bolo podané na poštovú prepravu), a ktoré obsahovalo všetky odvolacie dôvody s tým, že správcovi dane bolo doručené dňa 18.03.2014. V podanom odvolaní žiadal zrušenie rozhodnutia o uložení pokuty. Správca dane podaním zo dňa 21.03.2014 žalobcu vyzval na doplnenie odvolania a uviedol dôvody podania odvolania, predložil dôkazy preukazujúce odôvodnenosť odvolania, rozpor s právnymi predpismi a navrhol zmeny alebo zrušenie napadnutého rozhodnutia. Žalobca na túto výzvu nereagoval, resp. v predložennom administratívnom spise sa nenachádza jeho písomná reakcia na túto výzvu. Dňa 13.05.2014 vydal žalovaný oznámenie pod č. 9400303/5/1871835/2014, v ktorom žalobcovi s poukazom na ustanovenie § 13 ods. 9 daňového poriadku oznámil, že jeho podanie zo dňa 12.03.2014 považuje za nepodané, nakoľko bolo podľa názoru žalovaného neúplné.

V.

Odvolací súd v danej veci posudzoval odvolaním napadnutý rozsudok Krajského súdu v Nitre č.k. 11S/132/2014-51 zo dňa 25.03.2015, ktorým krajský súd oznámenie žalovaného č. 9400303/5/1871835/2014 zo dňa 13.05.2014 podľa § 250j ods. 2 písm. e/ O.s.p. zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Predmetným oznámením bol žalobca s poukazom na ustanovenie § 13 ods. 9 daňového poriadku oboznámený, že jeho podanie zo dňa 12.03.2014 považuje žalovaný za nepodané, nakoľko podľa názoru žalovaného toto bolo neúplné a navyše žalobca nereagoval na výzvu žalovaného na doplnenie svojho odvolania.

Po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu Najvyšší súd s prihliadnutím na ustanovenie § 219 ods. 2 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v odôvodnení napadnutého rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s ním stotožňuje v celom rozsahu a na zdôraznenie správnosti dopĺňa nasledujúce dôvody:

Odvolací súd poukazuje na to, že krajský súd postupoval správne, keď rozhodnutie žalovaného zo dňa 19.02.2014 č. 9400303/5/660789/2014, ktorým žalobcovi bola uložená pokuta v sume 97 608,70 € nepodrobil súdnemu preskúmaniu, nakoľko ide o rozhodnutie prvostupňové, ktoré je v zmysle druhej hlavy piatej časti O.s.p. vylúčené zo súdneho prieskumu. K forme rozhodnutia - oznámenia, sa najvyšší súd už vo svojej judikatúre vyjadroval a dospel k záveru, že predmetom súdneho prieskumu môžu byť aj rozhodnutia, ktoré nemajú formálne náležitosti (sp.zn. 5Sž/20/2012 zo dňa 28.02.2013).

Odvolací súd sa stotožňuje s krajským súdom, že nebol daný dôvod na postup správcu dane podľa ustanovenia § 13 ods. 8 daňového poriadku, teda na odstraňovanie nedostatkov tohto podania (odvolania), keďže bolo spôsobilé podľa názoru súdu, na prerokovanie vo veci samej. Skutočnosť, že podané odvolanie neobsahuje dôkazy preukazujúce jeho dôvodnosť by nemala byť dôvodom pre postup, ktorý zvolil správca dane, t.j. na oznámenie podľa ustanovenia § 13 ods. 9 daňového poriadku o tom, že podanie žalobcu zo dňa 12.03.2014 (odvolanie) sa považuje za nepodané. Podľa názoru súdu žalovaný ako správca dane nesprávne posúdil náležitosti a obsah žalobcom podaného odvolania a postupom správcu dane ako žalovaného bol žalobca ukrátený na svojich právach, pretože v dôsledku tohto

postupu nebolo žalobcom podané odvolanie preskúmané odvolacím správnym orgánom. Prvostupňového správne rozhodnutia podliehajú prieskumu najskôr v správnom konaní až následne v správnom súdnictve, a preto nemôže byť na ujmu žalobcových práv a oprávnených záujmov, aby sa v opravnom prostriedku, ktorý bol podaný riadne a včas, obsahujúc všetky podstatné náležitosti odvolania nerozhodlo nadriadeným správnym orgánom. Podľa názoru najvyššieho súdu odvolanie spĺňalo všetky zákonom stanovené náležitosti podľa ustanovenia § 13 v spojení s ustanovením § 72 ods. 4 daňového poriadku. Preto bude potrebné, aby v novom konaní správca dane vec predložil druhostupňovému orgánu na rozhodnutie o podanom odvolaní.

Podľa § 250j ods. 7 O.s.p. sú správne orgány viazané právnym názorom súdu.

Na základe zisteného skutkového stavu, uvedených právnych skutočností, po vyhodnotení odvolacích námietok žalovaného a účastníka konania, Najvyšší súd Slovenskej republiky s osvojením si argumentácie krajského súdu postupom podľa § 219 ods. 2 O.s.p. rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku rozsudku a rozsudok Krajského súdu v Nitre č.k. 11S/132/2014-51 zo dňa 25.03.2015 potvrdil ako vecne a právne správny.

O trovách odvolacieho konania rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na ustanovenie § 250k ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s ustanovenie § 246c veta prvá O.s.p a ustanovenie § 224 ods. 1 O.s.p. tak, že žalobkyni náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, napriek tomu, že bola v odvolacom konaní úspešná, pretože nepodala písomné vyjadrenie k odvolaniu a ani náhradu trov odvolacieho konania si neuplatnila.

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.